

Udskriftsdato: 23. december 2025

AFG nr 9870 af 25/09/2018 (Gældende)

Moms - Undervisning - kursus i mindfulness

Ministerium: Skatteministeriet

Journalnummer: 18-0648289

Moms - Undervisning - kursus i mindfulness

Skatterådet bekræftede, at Spørgers kurser i mindfulness er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, idet undervisningen kan sidestilles med den undervisning, der foregår på momsfratagne aftenskoler.

Skatterådsmøde 25. september 2018 - SKM2018. 506. SR

Spørgsmål

1. Er Spørgers levering af kurset "AB" fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3?
2. Er Spørgers levering af kurset "AC" fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3?
3. Er Spørgers levering af kurset "AD" fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3?

Svar:

1. Ja
2. Ja
3. Ja

Beskrivelse af de faktiske forhold

Fonden "X" er etableret i 19XX.

Det er en grundlæggende opfattelse for X, at det er muligt for mennesker at udvikle sig personligt og i forhold til det spirituelle. Udvikling på det personlige niveau handler blandt andet om at udfolde og åbne til livsglæde, kreativitet og hjælpsomhed. Vækst på det spirituelle niveau handler om at realisere en dybere livsfølelse gennem hjerte og bevidsthed.

Omdrejningspunktet er træning i, hvordan mennesker i praksis kan forsøge at leve mere etisk ansvarligt og mere ud fra hjertet – i kontakt med hvad den enkelte erfarer som et højere perspektiv.

Nogle af Spørgers grundværdier er en demokratisk forståelse, åbenhed over for det kristne kulturgrundlag, ligestilling mellem mænd og kvinder og en videnskabelig grundindstilling.

X er organiseret som en erhvervsdrivende fond, der driver kursusvirksomhed.

Y er formand for Spørgers bestyrelse og modtager løn på niveau med en højskoleforstander. Den daglige ledelse varetages af et centerråd med ti medlemmer, som repræsenterer de fastboende og fondsbestyrelsen.

Spørgers virksomhed finansieres primært af kursusvirksomhed, boghandelen, udlejning af lokaler og kontingent fra de fastboende (pt. xx kr. om måneden). Derudover har Spørger en støtteforening for mennesker som ønsker at støtte X økonomisk.

Spørgers årlige omsætning er på omkring X millioner kroner.

Spørger udsender et halvårligt kursusprogram.

X har fra fondens etablering i 19xx en mangeårig historie og erfaring med undervisning og formidling med henblik på indre fordybelse og selvudvikling. Som en helt central del heraf er nødvendigheden af personligt arbejde og meditation (mindfulness) med henblik på at tage vare på sig selv og skærpe sig som redskab i det professionelle arbejde.

Det er Spørgers holdning, at de sidste 15-20 års forskning i udviklingspsykologi, pædagogik og ledelse viser, at en afgørende professionel forudsætning i arbejdet med andre mennesker er et grundlæggende selvkendskab. I alle faglige sammenhænge, hvor mennesker og menneskelige processer er målet for den faglige indsats, er fagpersonens hovedredskab personlighedens indre ressourcer - mennesket selv. Selve overgangen fra fagenes bagvedliggende teorier og metoder til praksis sker igennem det enkelte menneskes personlighed. Det er fagpersonens evne til at skabe kontakt og nærvær, der afgør kvaliteten af den faglige intervention. Undervisningstilbuddene fra Spørger adresserer præcist dette forhold.

Det generelle kursusindhold:

Alle kurser er kendetegnet ved, at de giver inspiration til mennesker; både til det fagprofessionelle, personlige og private niveau.

Desuden er alle kurser også kendetegnet ved, at undervisning i mindfulness og indre fordybelse er et gennemgående og bærende fagligt indhold.

De enkelte kurser rummer derudover specifikke faglige og professionelle aspekter, f.eks. om formidling, bæredygtighed, fagpsykologiske temaer, individuel og systemisk balance, konkrete professionsrelaterede værktøjer, m.m.

Den private del har to aspekter, som også samtidig bidrager til professionel opkvalificering:

- kvalitativ og eksistentiel fordybelse
- egenomsorg

Eksempelvis forebygger begge aspekter stressrelaterede problemstillinger, samarbejdsudfordringer, m.m.

De typiske deltagere på kurserne er:

- undervisere (skole, gymnasie, universitet, højskole m.m.)
- pædagoger
- sygeplejersker
- læger
- psykologer
- psykoterapeuter
- konsulenter
- ledere
- kunstnere
- iværksættere
- efterlønsmodtagere
- pensionister

For en meget stor del af kursUSDeltagere gælder, at de arbejder i jobs med fokus på andre mennesker.

Det vurderes, at 60-70% af kursUSDeltagerne er karakteriseret af en professionel interesse og baggrund.

Opkrævningerne på deltagelse i kurserne sendes i langt de fleste tilfælde (over 90%) til den enkelte kursist. I de resterende tilfælde, er det kursistens arbejdsgiver, som får tilsendt opkrævningen.

Når det er den enkelte kursist – og ikke arbejdsgiver – som modtager opkrævningen, kan det ikke udelukkes, at kursisten efterfølgende får refunderet deltagergebyret hos sin arbejdsgiver, men Spørger har ikke kendskab til det eventuelle omfang.

Visse af Spørgers kursister, er selvstændige erhvervsdrivende, men Spørger er ikke orienteret om, i hvilket omfang (hvorvidt og hvor mange) de tager det pågældende kursus som privatperson eller som selvstændigt erhvervsdrivende.

Det faglige indhold i Spørgers kurser kan således overordnet beskrives som undervisning i mindfulness/meditation.

Kursusbeskrivelserne for de tre kurser, som er omfattet af spørgsmålene, der ønskes bindende svar på, er følgende:

1. : "AB"

Vores menneskelighed hviler på et grundlag af instinkter. Vi er født med en instinktiv hjertelighed og en instinktiv vågenhed. Og med et instinktivt talent for kreativt og legende at udforske verden.

Udvikling af meditation og empati drejer sig blandt andet om at udvikle og genetablere kontakten til instinktgrund/aget. At genfinde barnets vågenhed, åbne hjerte og legelyst og frisætte disse kvaliteter i vores voksne personlighed.

Hensigten med disse dage er at forsøge, bag det tillærte, at finde og give plads til vores medfødte sans for vågenhed og hjertelighed.

Ved i meditation at bevæge sig fra sproget mod der hvor sproget tynder ud.

Ved i træning af kropsbevidsthed at forsøge at finde ind til en oprindelig, ikke-præsterende fysisk væren.

Ved i empatisk dialog at bevæge sig ind mod hvor ordene hører op.

Og ved i legende form at prøve at kontakte den kreative udforskning af verden vi er født med sans for.

Formiddagene vil rumme lange indadvendte stræk af meditation, træning af kropsbevidsthed og en skrivemeditation.

Eftermiddagen rummer forskellige mere udadvendte, dialogiske og legende stræk.

Pris: DKK xx

Dato: xx-xx-xx

Sted: xxx

Underviser: B

2. : "AC"

Mandalapraksis står som en af grundpillerne i Spørgers eksistentielle og meditative træning. Med den bliver sansninger af en række begreber konkret nærværende: balance, centrering, integration, rummelighed og helhed.

En mandala er et symbol, der i sin enkelhed er et indhold rummet i en cirkel med et centrum. Den kan anvendes på flere måder og i forskellige sammenhænge.

Vi vil bevæge os igennem fire niveauer:

Fra hverdagens umiddelbare oplevelser til grundlæggende psykologiske tendenser; fra hele livshistoriens betydningsbærende begivenheder til kontakten med en fornemmelse af det fællesmenneskelige grundlag, der dybest set giver liv og dynamik til livsudfoldelse/sen.

Gennem mandalaen kan man på den måde få øje på, hvordan ens livs mangfoldighed udfolder sig fra sit udspring - og hvordan det er muligt fra denne brogede flade at skabe bedre kontakt til ens væsenskerne i midten.

Og ikke mindst:

Den meditative praksis omfattende helhedens både lyse og mørke aspekter aktiverer mandalaens mere vidende og vågne øje i centrum.

Kropsarbejde og bevægelse, psykologisk forståelse og indre øvelser samt stillesiddende meditation indgår i en synergi sammen med rum til udveksling og dialog.

Pris: DKK xx

Dato: xx-xx-xx

Sted: xxx

Underviser: C

”C:

Privatpraktiserende psykolog, cand. psych., autoriseret, specialist i psykoterapi og supervision.

Arbejder med kropssorieret terapi og supervision, træningsgrupper og kursusvirksomhed. ”

3. : AD

Uden bevægelse og bevægelighed bliver sindet dovent og stivner i vaner. Keep moving!

Krop og sanser er grundlæggende vitale elementer i de naturlige livsprocesser og kan væves naturligt sammen med vores kognitive evne. Essens er i denne sammenhæng at finde ind til en basal væren, dit særlige væsens kerne. Opmærksomt at ankomme der, hvor livet strømmer mere frit og enkelt igennem os.

Dette kropsligt sansende nærvær kan også støtte en forfinelse af den meditative praksis. At sænke tempoet, afspænde kropssindet og ankomme i nuhed er de først skridt, der må gøres igen og igen.

På kursusdagene vil bevægelse, fysiske og energetiske øvelser udgøre en væsentlig del af undervisningen. Dette kropslige arbejde kan forløse både de eksistentielle strømme og støtte det stille rum.

Der vil dagligt være undervisningsflow, guidet bevægelse og meditativ praksis, der foregår i stilhed, med god tid til at udforske, hvile og være.

Undervisningen foregår i samarbejde med xx, der er gæsteunderviser på kurset.

”D

Uddannet på Institut for Life Energy Process med speciale i kropssorieret psykoterapi. Underviser i Integrativ udvikling og meditation. ”

Spørgers opfattelse og begrundelse

Spørger lægger til grund, at X er en afgiftspligtig person i henhold til momslovens § 3.

Det er ligeledes Spørgers opfattelse at kurserne ikke primært retter sig mod "virksomheder og institutioner m.v.", jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

ML § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., momsfritager faglig uddannelse, herunder omskoling.

For at undervisning skal kunne anses for momsfritaget faglig uddannelse, herunder omskoling, skal følgende betingelser være opfyldt:

- undervisningen går ud på at bibringe eller vedligeholde kundskaber alene med erhvervsmæssigt sigte, og
- undervisningen ikke har karakter af konsulentbistand.

Spørger henviser i sin anmodning til at SKAT den 22. juni 2017 i SKM2017. 415. SKAT har udmeldt en praksisændring, der vedrører momsfritagelse af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning mv.

Det bemærkes for en god ordens skyld, at styresignalet ifølge SKAT er indarbejdet i Den juridiske vejledning 2017-2.

Spørger henviser til, at SKAT, efter Spørgers opfattelse, med styresignalet ændrede praksis for, "hvornår undervisning kan anses for "skolemæssig" og dermed momsfritaget i relation til undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring, maskinskrivning mv." jf. styresignalet.

Spørger tolker styresignalet, således at begrebet "skolemæssig undervisning" blev udvidet, således at området for momsfritagelse af undervisning dermed også blev udvidet.

Spørger henviser endvidere til, at SKAT i samme styresignal bemærker, at det "skal understreges, at idet hjemlen for momsfritagelsen er skolemæssig undervisning" i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, er oplistningen af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning ikke udtømmende, men alene en oplistning af eksempler på undervisning, der kan anses for skolemæssig. "

Undervisning i andre fag kan derfor tillige momsfritages, såfremt undervisningen opfylder betingelserne for at blive anset for "skolemæssig".

Endelig meddelte SKAT, at det er "kun undervisning, der udviser et fagligt indhold og niveau svarende til undervisning på aftenskoler, musikskoler, folkeskoler, erhvervs skoler mv." der kan momsfritages som skolemæssig undervisning, jf. styresignalet.

Det kan ifølge Spørger, på baggrund af ovennævnte dermed konkluderes, at efter SKATS vurdering er undervisning i fag/emner med et fagligt indhold og på et niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler, herunder aftenskoler, fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., idet undervisningen anses for "skolemæssig".

Spørger henviser til at flere aftenskoler ligeledes udbyder kurser i personlig udvikling (selvudvikling) i form af undervisning i mindfulness og meditation, jf. nedenfor.

Denne undervisning er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Til støtte peger Spørger på bl.a. følgende kurser i mindfulness og meditation, der udbydes via fx FOF og AOF:

- FOF udbyder bl.a. følgende kursus under overskriften "Body/mind", jf. FOF's hjemmeside:

"Mindfulness - øget mentalt velvære og større livskvalitet

At lære mindfulness kan bevirke, at fysiske symptomer som migræne, forhøjet blodtryk, stress og søvnproblemer kan minimeres, ligesom særligt sensitive mennesker kan bruge kurser i mindfulness som værk tøj til en afbalancering af nervesystemet. Der er ikke tale om terapi; i stedet får du inspiration til større livskvalitet og mentalt velvære. Vi har fx kurser i mindfulness for særligt sensitive og mindfulness mod stress. ”

- FOF udbyder bl.a. følgende kurser under overskriften "livsstil og personlig udvikling", jf. FOF's hjemmeside:

"Mindfulness - En metode til stressforebyggelse”

Du vil lære forskellige meditationsformer at kende, muligheden for at blive guidet og meditere sammen med andre, der ønsker den samme følelse af ro og nærvær. Kom, som du er og vær den, du er. Disse timer er for DIG. DIG, der vil mærke en anden tilstand i krop og sind".

"Mindfulness for begyndere”

Har du en travl og stressende hverdag? Eller er du nysgerrig på, hvad mindfulness er, og ønsker du at sætte gang i en daglig meditationspraksis? Dette kursus er velegnet for dig, som ønsker at stifte bekendtskab mindfulness og lære at være mere nærværende og tilstede i dit liv".

- AOF udbyder bl.a. følgende kurser under overskriften "Mennesker imellem - Personlig udvikling", jf. AOF's hjemmeside:

”Mindfulness & Meditation” (16 lektioner - Spørgers bemærkning)

-dit pusterum

På dette hold vil der være en introduktion til mindfulness og meditationens spændende verden.

Kursisterne på dette hold vil være aktivt deltagende og kan forvente, at få en masse mindfulness og meditations øvelser med hjem også som lydfile.

Program:

Holdet vil begynde med en introduktion til, hvad mindfulness og meditation er. Undervisningen vil hver gang bestå af en vekslen mellem korte oplæg og meditationsøvelser, som jeg guider.

Vi vil afrunde holdet med en opsamling af alle de øvelser, vi har været igennem og foretage en opsamling af, hvad kursisterne hver især tager med hjem i deres liv.

Dette er nogle af de øvelser vi arbejder med på holdet:

- Mindful-åndedræt
- Mindful-åndehul
- Grounding øvelser
- Styr tankerne under mindfulness og meditation
- Body scan - skab velbehag i kroppen
- Mindfulness eating
- Mindful walk
- Mindful-bevægelse
- Inner fire meditation

- Dit sted af tryghed-meditation
- Sandslottet
- Dit indre smil
- "Mindful lytning"

"Mindfulness meditation" (22 lektioner - Spørgers bemærkning)

Mindfulness meditation er de metoder, der øger din evne til at sanse nuet og åbne for de oplevelser, du har i kroppen og sindet netop nu. Mindfulness øger din koncentrationsevne og giver indre ro, modvirker stress, angst, uro og nedtrykthed. Du lærer de grundlæggende mindfulness-metoder via guidede meditationer, teorioplæg og erfaringsudveksling. Men først og fremmest lærer du metoderne ved "learning by doing" så du må påregne tid til at øve hjemme hver dag. Du får udleveret en skriftlig manual, der beskriver metoderne og teorien. Der er mulighed for at købe en CD med guidede meditationer på kurset. Du behøver ingen forudgående erfaring med meditation.

4 lørdage

I det netop udkomne efterårsprogram for Folkeuniversitet fremgår det, at der bl.a. udbydes et kursus i "Mindfulness". Folkeuniversitet skriver følgende om indholdet af kurset, der strækker sig over 7 ugentlige lektioner:

"Dine tanker og følelser er helt afgørende for din oplevelse af livskvalitet. Mindfulness handler om at træne en række mentale redskaber, som giver dig mulighed for at leve livet med at dets medgang og modgang. For vi kommer alle til at stå i en situation, hvor vi mister, bliver syge, ældes og skal dø. Med de redskaber, vi har il at leve i disse tilstande, er meget forskellige. Forelæsningsrækken stiller skarpt på, hvordan man med mindfulness kan observere tanker og følelser og kropslige fornemmelser uden nødvendigvis at skulle reagere pr impuls, Det er herigennem muligt at forbedre humør, opmærksomhed, robusthed og empati samt nedsætte symptomer på stress, angst, depression og smerte."

Samlet konkludere Spørger herefter, at:

Spørgers kurser udbydes som holdundervisning, og underviserne er alle erfarne undervisere med relevant uddannelse og erfaring samt viden i relation til den undervisning, de udbyder.

Der foreligger en kursusplan for samtlige kurser.

Det faglige indhold i Spørgers kurser er undervisning i mindfulness/meditation.

Spørgers undervisning i mindfulness og meditation har et fagligt indhold og foregår på et niveau mindst svarende til aftenskolers undervisning i samme emner.

Ligesom aftenskolers kurser i personlig udvikling/selvudvikling i form af undervisning i mindfulness og meditation er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt., vil Spørgers kurser "AB", "AC" og "AD" også være fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

SKATs indstilling og begrundelse

Spørgsmål 1

Det ønskes bekræftet, at Spørgers levering af kurset "AB" er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Begrundelse

Momslovens § 3 fastsætter, at afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed. Ved økonomisk virksomhed forstås især udnyttelse af materielle eller immaterielle goder med henblik på opnåelse af indtægter af en vis varig karakter. Økonomisk virksomhed omfatter ikke alene varig virksomhedsudøvelse, men også mere lejlighedsvis økonomiske transaktioner.

Derudover, er det et krav, jf. momslovens § 4, at der skal være tale om levering af varer eller ydelse mod vederlag. Hertil kommer, at det er et krav, at der skal være en direkte sammenhæng mellem den leverede vare eller ydelse og det vederlag, der erlægges herfor. Varen eller ydelsen, er således kun momspligtig, hvis der er tale om et retsforhold mellem leverandøren og modtageren af den pågældende vare eller ydelse.

Det er i vurderingen lagt til grund, at Spørger opfylder disse betingelser, og Spørgers ydelser er derfor som udgangspunkt momspligtige.

Det fremgår imidlertid af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. led, at bl.a. skoleundervisning eller anden undervisning, der har samme karakter, momsfrtages.

Kursusvirksomhed, der primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, er imidlertid momspligtig, jf. momsloven § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Det fremgår endvidere af forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at momsfrtagelsen omfatter aftenskoleundervisning og lignende, herunder undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning.

Oplistningen af undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning i forarbejderne til momsloven af 1994 er således ikke udtømmende, men alene en oplistning af eksempler på undervisning, der kan anses for skolemæssig. Undervisning i andre fag kan derfor tillige momsfrtages, såfremt undervisningen opfylder betingelserne for at blive anset for skolemæssig.

Eksempelvis anerkendte både Vestre- og Østre Landsret i SKM2001. 121. VLR og SKM2007. 576. ØLR med henvisning til forarbejderne til lov nr. 375 af 18. maj 1994, at private motionscentres ydelser til private i form af undervisning i legemsøvelser kan momsfrtages, såfremt ydelserne indeholder et væsentligt element af undervisning.

Det skal derfor vurderes, om de af Spørger afholdte kurser har karakter af anden skolemæssig undervisning og dermed kan fritages efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

For at undervisningen kan karakteriseres som ”skolemæssig” er der syv betingelser, der alle skal være opfyldt:

1. Der skal foreligge et lærer elev forhold.
2. Der skal være tale om undervisning af enkeltpersoner eller hold.
3. Underviseren skal have en relevant uddannelse og/eller erhvervmæssig erfaring i det, der undervises i.
4. Der skal undervises i et fag eller et afgrænset emne.
5. Undervisningen skal have indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfrtagene skoler eller universiteter.
6. Der skal foreligge en plan for undervisningen, som er udtryk for en gradvis stigende faglighed/udfordring. Undervisningen skal således have til formål at udvikle elevernes evner og kundskaber inden for det fag eller afgrænsede emne, der undervises i.
7. Der skal foreligge et væsentligt element af undervisning.

Alle syv betingelser skal opfyldes, førend undervisningen kan karakteriseres som skolemæssig.

Ad. 1. Lærer/elev forhold

Undervisningen skal tilrettelægges således, at en instruktør gennem hele lektionen leder deltagerne gennem et på forhånd fastlagt program. Undervisningen skal være givet af instruktøren, og deltagerne skal følge instruktørens undervisning.

Derudover skal underviseren være tilstede og have fokus på undervisningen, og kan ikke sideløbende have andre opgaver, og der skal være mulighed for dialog med underviseren.

På baggrund af det af Spørger oplyst om holdet struktur/plan og indhold, er det Skattestyrelsens opfattelse, at denne betingelse er opfyldt.

Ad. 2. Undervisning af enkeltpersoner eller undervisning af hold

Antallet af deltagere på kurset er ikke afgørende for hvorvidt undervisningen skal anses som fritaget for moms eller ej, jf. C-445/05 Harderer.

Afgørende for momsfritagelsen er en vurdering af karakteren af den leverede undervisning.

Momsfritagelsen finder derfor anvendelse uanset, at der som oplyst af Spørger, er tale om holdundervisning.

Skattestyrelsen finder derfor at denne betingelse er opfyldt.

Ad. 3. Underviserens kvalifikationer

Det er en betingelse, at underviseren kan anses for at have tilstrækkelige kvalifikationer til at undervisningen opnår et vist fagligt niveau.

Ifølge Spørger er alle undervisere erfarne indenfor mindfulness og har været tilknyttet Spørgers virksomhed i mange år.

Underviserne har herudover uddannelser inden for fx psykologi, psykoterapi mv. og har ca. 20 års erfaring inden for bl.a. kropsterapi, meditation og yoga.

Skattestyrelsen har på baggrund af det oplyst lagt til grund at underviserne opfylder denne betingelse.

Ad. 4. Fag eller et nærmere afgrænset emne

Det er en betingelse for, at undervisningen kan anses for skolemæssig, at der undervises i et fag eller et nærmere afgrænset emne. Der skal foreligge en kursusbeskrivelse, som fortæller, hvad undervisningsforløbet omfatter, og hvad formålet med undervisningen er.

Spørger har fremsendt kursusbeskrivelser for alle tre kurser. Af disse kursusbeskrivelser fremgår det, hvordan kurset foregår, hvad formålet med kurset er, samt hvorledes undervisningen foregår.

Skattestyrelsen anser derfor betingelsen for opfyldt.

Ad. 5. Indhold og niveau

Det er en betingelse for momsfritagelse af undervisning uden for egentlige skoleforløb, at undervisningen har et indhold og niveau svarende til, hvad der udbydes på momsfritagne skoler og universiteter.

Spørger har fremsendt beskrivelser af flere kurser i mindfulness, som pt. udbydes på momsfristagene aftenskoler og ved folkeuniversitetet.

Som eksempel følger det af Folkeuniversitetet kursusbeskrivelse for deres Mindfulness kursus, at:

"Dine tanker og følelser er helt afgørende for din oplevelse af livskvalitet. Mindfulness handler om at træne en række mentale redskaber, som giver dig mulighed for at leve livet med at dets medgang og modgang. For vi kommer alle til at stå i en situation, hvor vi mister, bliver syge, ældes og skal dø. Med de redskaber, vi har il at leve i disse tilstande, er meget forskellige. Forelæsningsrækken stiller skarpt på, hvordan man med mindfulness kan observere tanker og følelser og kropslige fornemmelser unde nødvendigvis at skulle reagere pr impuls, Det er herigennem muligt at forbedre humør, opmærksomhed, robusthed og empati samt nedsætte symptomer på stress, angst, depression og smerte".

Endvidere har Spørger indsendt mindfulness kursus beskrivelser fra FOF, som udbyder kurser under overskriften "Body/mind, der har til hensigt at giver deltagerne øget mentalt velvære og større livskvalitet.

Af kursusbeskrivelsens fremgår at:

"At lære mindfulness kan bevirke, at fysiske symptomer som migræne, forhøjet blodtryk, stress og søvn-problemer kan minimeres, ligesom særligt sensitive mennesker kan bruge kurser i mindfulness som værk tøj til en afbalancering af nervesystemet. Der er ikke tale om terapi; i stedet får du inspiration til større livskvalitet og mentalt velvære. Vi har fx kurser i mindfulness for særligt sensitive og mindfulness mod stress. "

Endelige har Spøger henvist til at AOF udbyder bl.a. følgende kursus under overskriften "Mennesker imellem - Personlig udvikling:

"Mindfulness & Meditation"

"Holdet vil begynde med en introduktion til, hvad mindfulness og meditation er. Undervisningen vil hver gang bestå af en vekslen mellem korte oplæg og meditationsøvelser, som jeg guider.

Vi vil afrunde holdet med en opsamling af alle de øvelser, vi har været igennem og foretage en opsamling af, hvad kursisterne hver især tager med hjem i deres liv.

Dette er nogle af de øvelser vi arbejder med på holdet:

- Mindful-åndedræt*
- Mindful-åndehul*
- Grounding øvelser*
- Styr tankerne under mindfulness og meditation*
- Body scan - skab velbehag i kroppen*
- Mindfulness eating*
- Mindful walk*
- Mindful-bevægelse*
- Inner fire meditation*
- Dit sted af tryghed-meditation*
- Sandslottet*
- Dit indre smil*
- "Mindful lytning"*

Skattestyrelsen har ud fra en konkret vurdering af de forelagte kursusbeskrivelser, vurderet at indholdet af de på aftenskolerne og de af Spørger udbudte kurser er sammenlignelige, og finder derfor at Spørgers kurser har et indhold og niveau, der kan sidestilles med de kurser, der udbydes på bl.a. aftenskolerne.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens opfattelse, at denne betingelse er opfyldt.

Ad. 6. Plan for undervisningen

Det er i denne forbindelse afgørende, at formålet med undervisningen er at udvikle deltagernes evner. Der skal derfor i undervisningen være indlagt en stigende læringskurve, og der skal være tale om en reel overførsel af viden fra lærer til elev.

Spørger har oplyst, at alle kurser er kendetegnet ved, at de giver inspiration til mennesker; både til det fagprofessionelle, personlige og private niveau. Alle kurser er desuden kendetegnet ved, at undervisning i mindfulness og indre fordybelse er et gennemgående og bærende fagligt indhold.

Spørger har endvidere oplyst at kurserne øger deltagernes mindfulness, og derved forbedre deltagerens kompetencer i deres daglige arbejde ift. stresshåndtering, rådgivning, kommunikation mv.

De enkelte kurser rummer derudover specifikke faglige og professionelle aspekter, f.eks. om formidling, bæredygtighed, fagpsykologiske temaer, individuel og systemisk balance, konkrete professionsrelaterede værktøjer, m.m.

Skattestyrelsen finder at det fremsendte opfylder denne betingelse.

Ad. 7. Væsentligt element af undervisning

At der skal foreligge et væsentligt element af undervisning er slået fast af Vestre Landsret i SKM2001. 121. VLR.

Det er Skattestyrelsens opfattelse, at denne betingelse er et udtryk for en helhedsvurdering af undervisningens intensitet, og vurderingen af betingelsen vil derfor være sammenfaldende med flere af de øvrige elementer i den samlede vurdering.

Grundlæggende vil betingelsen typisk være opfyldt, når underviseren er til stede og fokuseret på at undervise gennem hele lektionen.

Dette betyder, underviseren skal påtage sig en aktiv rolle, som medfører, at deltagerne opnår det optimale udbytte af kurset.

Ud fra en helhedsvurdering af det af Spørger fremlagte materiale, vurderer Skattestyrelse tillige at denne betingelse er opfyldt.

Det er således Skattestyrelsens opfattelse af alle syv betingelser er opfyldt.

Det er på denne baggrund Skattestyrelsens samlede opfattelse, at Spørgers ydelser, kan direkte sammenlignes med undervisning i mindfulness, som foregår på eksempelvis momsfrigitagne aftenskoler og folkeuniversitetet, og derfor opfylder betingelserne for momsfritagelse, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Momsfritagelsen omfatter dog ikke undervisning i form af kursusvirksomhed, som primært er rettet mod virksomheder og institutioner mv. og drives med gevinst for øje, jf. momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Det bemærkes, at Spørgers ydelser efter det oplyste ikke primært retter sig mod virksomheder og institutioner mv., men i stedet mod privatpersoner, som ønsker at anvende indholdet og udbyttet af kurset i deres

daglige arbejde. Af Spørger er det oplyst, at betalingen på de tre kurser, der er omfattet af anmodningen for det bindende svar, er det det hovedsageligt den enkelte kursist, der betaler.

Skattestyrelsen finder derfor, at Spørgers ydelser ikke er omfattet af momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 2. pkt.

Skattestyrelsens opfattelse gør sig gældende for indholdet af alle de tre kurser, der er omfattet af anmodningen om bindende svar, idet kurserne i det væsentlige vurderes at have samme indhold og formål i forhold til deres momsmæssige behandling. Begrundelsen for spørgsmål 2 og 3, er derfor den samme som ovenfor.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 1 besvares med "Ja".

Spørgsmål 2

Det ønskes bekræftet, at Spørgers levering af kurset "AC" er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Begrundelse

Se begrundelse under spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 2 besvares med "Ja".

Spørgsmål 3

Det ønskes bekræftet, at Spørgers levering af kurset "AD" er fritaget for moms efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

Begrundelse

Se begrundelse under spørgsmål 1.

Indstilling

Skattestyrelsen indstiller, at spørgsmål 3 besvares med "Ja".

Skatterådets afgørelse og begrundelse

Skatterådet tiltræder Skattestyrelsens indstilling og begrundelse.

Lovgrundlag, forarbejder og praksis

Spørgsmål 1

Lovgrundlag

Momsdirektivet (Rådets direktiv 2006/112/EF af 28. november 2006 om det fælles merværdiafgiftssystem):

Artikel 132

1. Medlemsstaterne fritager følgende transaktioner:

[...]

i) uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt levering af ydelser og varer med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål

j) privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau.

Artikel 133

Medlemsstaterne kan for så vidt angår andre organer end offentligretlige i hvert enkelt tilfælde gøre meddelelse af hver af de i artikel 132, stk. 1, litra [...] i) [...], fastsatte fritagelser betinget af, at en eller flere af følgende forudsætninger er opfyldt:

- de pågældende organer må ikke have til formål systematisk at søge vinding, hvorfor et eventuelt overskud aldrig må uddeles, men skal anvendes til opretholdelse eller forbedring af ydelserne
- disse organer skal i hovedsagen forvaltes og administreres vederlagsfrit af personer, der ikke selv eller gennem formidlere direkte eller indirekte er interesseret i driftsresultaterne
- disse organers priser skal være godkendt af det offentlige, eller må ikke overstige sådanne godkendte priser, eller — for så vidt angår transaktioner, der ikke kræver godkendelse af priserne — være lavere end de priser, som momspligtige erhvervsvirksomheder forlanger for tilsvarende transaktioner
- fritagelserne må ikke kunne skabe konkurrenceforvridning til skade for momspligtige erhvervsvirksomheder.

Momslovens § 3, stk. 1:

Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed.

Momslovens § 4:

Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag her i landet.

Momslovens § 13, stk. 1, nr. 3:

Følgende varer og ydelser er fritaget for afgift:

[...]

3) Skoleundervisning og undervisning på videregående uddannelsesinstitutioner, faglig uddannelse, herunder omskoling, og anden undervisning, der har karakter af skolemæssig eller faglig undervisning, samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelse omfatter dog ikke kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v.

Forarbejder

Direktivets fritagelsesbestemmelse for undervisningsvirksomhed i artikel 13, punkt A, stk. 1, litra i og j, lyder således:

”uddannelse af børn og unge, skole- og universitetsundervisning, faglig uddannelse eller omskoling samt tjenesteydelser og levering af goder med nær tilknytning hertil, som præsteres af offentligretlige organer med disse formål eller af andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål; privattimer givet af undervisere på skole- eller universitetsniveau; ”

Mens der efter den gældende bestemmelse lægges vægt på undervisningens karakter eller faglige indhold, lægges der i direktivbestemmelsen yderligere vægt på undervisningsvirksomhedens status. Efter direktivet skal undervisningen således præsteres af offentligretlige organer eller andre organer, der er anerkendt af den pågældende medlemsstat som havende tilsvarende formål, dvs. uddannelsesformål. Direktivets fritagelsesbestemmelse er derfor umiddelbart snævrere end den gældende bestemmelse i loven.

Der er taget højde herfor med den foreslåede ændring for så vidt angår den erhvervsrelaterede kursusvirksomhed. Kursusvirksomhed, der drives med gevinst for øje, og som primært retter sig mod virksomheder og institutioner m.v., foreslås undtaget fra afgiftsfritagelsen.

Aftenskoleundervisning o.lign. vil være afgiftsfritaget i samme omfang som hidtil. Der vil således som hidtil være fritagelse for undervisning i sprog, musik, legemsøvelser, håndarbejde, tegning, bogføring og maskinskrivning, som er direkte nævnt i den gældende lovs § 2, stk. 3, litra c, men ikke gentaget i den foreslåede bestemmelse. I det omfang f.eks. sprogundervisningen er erhvervsrelateret, vil der dog ikke længere være afgiftsfritagelse herfor efter forslaget. Ændringen berører således alene kursusvirksomhed, der primært retter sig imod erhvervslivet og det offentlige o.lign. Ved afgørelsen af, om et kursus primært retter sig mod erhvervslivet m.v., må der lægges vægt på kursets faglige indhold og den måde, hvorpå kurset udbydes, herunder den faktiske deltagerkreds.

Praksis

SKM2016. 236. SR[−]

Skatterådet kunne ikke bekræfte, at Spørgers levering af klaverundervisning til voksne, der h klaverspil som fritidsinteresse, og til børn og unge under 18 år, der endnu ikke har et sikkert erhvervsmæssigt sigte med klaverspillet, er momspligtig, idet ydelserne er omfattet af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

Rådet kunne derimod bekræfte, at Spørgers levering af klaverundervisning til bl.a. seminarstuderende, folkeskolelærere, der selv betaler for kurserne, ansøgere til musikkonservatorierne, er momsfritaget, efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 3, 1. pkt.

SKM2016. 107. SR[−]

Skatterådet kunne bekræfte, at privat en-til-en undervisning i sangteknik og taleteknik kunne omfattes af momsfritagelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 3.

SKM2007. 576. ØLR[−]

Et styrketræningscenter fik ikke medhold i, at virksomheden var momsfritaget efter momslovens § 13, stk. 1, nr. 1, om ”anden egentlig sundhedspleje”, efter nr. 2 om social forsorg og bistand, eller efter nr. 3 om undervisning (i legemsøvelser). Momsen af virksomhedens ydelser var derfor blevet opkrævet med rette.

Træningscentrets subsidære påstand om krav på en erstatning svarende til den opkrævede moms kunne derfor ikke tages til følge, uanset om moms pålæggelsen af sagsøgernes virksomhed, som hævdede af sagsøgeren, i øvrigt måtte være konkurrenceforvridende og i strid med et lighedsprincip, fordi kommunale motionscentre ikke er pålagt moms.

SKM2001. 121. VLR[−]

Sagen omhandler, hvorvidt et privat motionscenter var berettiget til momsfritagelse. Landsretten fandt, at der ikke var hjemmel hertil i undervisningsbestemmelsen i momslovens § 1, stk. 1, nr. 3.

Da skatteministeriet havde taget bekræftende til genmæle for så vidt angår den del af sagsøgers påstand, der vedrørte momsfrigørelse i medfør af den tidligere udgave af sportsbestemmelsen i momslovens § 13, stk. 1, nr. 5, er der afsagt dom i overensstemmelse hermed, således at sagsøger har krav på momsfrigørelse, indtil ændringen af sportsbestemmelsen trådte i kraft den 24. marts 2000.

Spørgsmål 2

Se lovgrundlag mv. under spørgsmål 1.

Spørgsmål 3

Se lovgrundlag mv. under spørgsmål 1.